

Análise dos custos com o transporte de pacientes da Secretaria de Município da Saúde de Santa Maria/RS: É melhor terceirizar?

Cristiano Sausen Soares (UFSC) - cristianocontador@hotmail.com

Fabricia Silva da Rosa (UFSC) - fabriciasrosa@hotmail.com

Resumo:

Dentre os serviços públicos essenciais aos cidadãos, a saúde é um produto social em destaque na Constituição Federal/1988, cuja prestação é dever do estado e uma das funções do Sistema Único de Saúde (SUS), cabendo o transporte de pacientes do seu município para outra localidade que possua serviços específicos. Diante desse contexto, o estudo tem por objetivo analisar o custo dos serviços de transporte de pacientes da Secretaria de Município da Saúde (SMS) de Santa Maria/RS à cidade de Porto Alegre/RS para tratamento médico, comparando tal resultado com os valores estimados, caso o serviço fosse realizado por contrato de terceirização com empresa de transporte de passageiros. Para tanto, seguiu-se uma pesquisa qualitativa, descritiva, pautada em um estudo de caso, cujos resultados evidenciam a apuração dos custos do serviço de transporte de pacientes da SMS à cidade de Porto Alegre, apurando-se o custo direto unitário de R\$ 32,94. Por outro lado, foram estimados os valores que seriam gastos, caso o serviço fosse executado por empresa terceirizada, identificando-se o aumento da despesa em 81,49 pontos percentuais. Assim, considerando o princípio constitucional da economicidade, a apuração dos custos desse serviço aponta à continuidade da realização do mesmo pelo setor público, no entanto, outros aspectos da gestão pública podem ser considerados. Espera-se contribuir com os gestores públicos e demais entidades no tocante ao processo decisório em avaliações semelhantes, cujas informações de custos podem ser consideradas quanto à prestação de serviços de qualidade, com eficiência e primazia ao patrimônio público e seus recursos.

Palavras-chave: Custos da Saúde. Serviço Público. Terceirização

Área temática: Custos aplicados ao setor público

Análise dos custos com o transporte de pacientes da Secretaria de Município da Saúde de Santa Maria/RS: É melhor terceirizar?

Resumo

Dentre os serviços públicos essenciais aos cidadãos, a saúde é um produto social em destaque na Constituição Federal/1988, cuja prestação é dever do estado e uma das funções do Sistema Único de Saúde (SUS), cabendo o transporte de pacientes do seu município para outra localidade que possua serviços específicos. Diante desse contexto, o estudo tem por objetivo analisar o custo dos serviços de transporte de pacientes da Secretaria de Município da Saúde (SMS) de Santa Maria/RS à cidade de Porto Alegre/RS para tratamento médico, comparando tal resultado com os valores estimados, caso o serviço fosse realizado por contrato de terceirização com empresa de transporte de passageiros. Para tanto, seguiu-se uma pesquisa qualitativa, descritiva, pautada em um estudo de caso, cujos resultados evidenciam a apuração dos custos do serviço de transporte de pacientes da SMS à cidade de Porto Alegre, apurando-se o custo direto unitário de R\$ 32,94. Por outro lado, foram estimados os valores que seriam gastos, caso o serviço fosse executado por empresa terceirizada, identificando-se o aumento da despesa em 81,49 pontos percentuais. Assim, considerando o princípio constitucional da economicidade, a apuração dos custos desse serviço aponta à continuidade da realização do mesmo pelo setor público, no entanto, outros aspectos da gestão pública podem ser considerados. Espera-se contribuir com os gestores públicos e demais entidades no tocante ao processo decisório em avaliações semelhantes, cujas informações de custos podem ser consideradas quanto à prestação de serviços de qualidade, com eficiência e primazia ao patrimônio público e seus recursos.

Palavras-chave: Custos da Saúde. Serviço Público. Terceirização.

Área Temática: Custos aplicados ao setor público.

1 Introdução

O setor público é responsável pela oferta e execução de diferentes serviços à população, dentre os quais os serviços de saúde são considerados essenciais. No entanto, para a execução desses serviços, a União, os Estados e os Municípios devem realizar a gestão dos recursos públicos, visando oportunizar aos seus cidadãos o bem-estar social, seguindo princípios constitucionais e de Administração Pública, especialmente aqueles relacionados à eficiência, economicidade e legalidade (BRESSER-PEREIRA, 2010).

A partir da Constituição Federal de 1988, evidencia-se a área da saúde como uma das prioridades da gestão pública no país (BRASIL, 1988), como evidenciado com a criação do Sistema Único de Saúde (SUS). De acordo com Boing, Borgert e Elias (2016), o SUS pode ser compreendido como a união de esforços dos diferentes níveis governamentais (municipal, estadual e federal) em prol de uma estrutura única que compartilha recursos humanos, físicos e tecnológicos, dentre outros, no atendimento à saúde de todos os cidadãos brasileiros.

Com a criação do SUS, houve maior responsabilização dos municípios e de seus gestores, principalmente pela elaboração de políticas públicas para oferta e prestação de serviços da saúde, que são financiados com recursos vinculados, constituídos pelas três esferas de governo. Nesse contexto, os gestores públicos municipais (Prefeitos e Secretários) foram colocados como os principais responsáveis pela gestão dos recursos transferidos aos municípios, em conformidade à Lei Complementar 101/2000 (Lei de Responsabilidade Fiscal – LRF) e a Lei Federal nº 10.028/2000 (Lei de Crimes Fiscais).

Assim, mesmo com recursos escassos, os municípios são aquelas entidades públicas mais próximas do cidadão e por essa razão precisam oferecer uma maior quantidade de serviços à sociedade, incluindo os serviços de saúde, que devem ser prestados com eficiência, sendo necessário adotar um sistema de controle e apuração de custos, auxiliando os gestores com informações para a tomada de decisões (SOARES; DA ROSA; ENSSLIN, 2017). Ao considerar que os municípios são os principais responsáveis pelo atendimento dos pacientes da saúde, cujo tratamento pelo SUS deve iniciar na sua cidade de origem, admite-se que estes usuários e seus acompanhantes possam ser encaminhados para outras localidades que possuam serviços complementares ao tratamento médico indicado.

Dessa forma, destaca-se dentre as regras do SUS, a obrigação municipal de transportar pacientes para tratamento fora do seu domicílio, na busca de atendimentos em outros municípios, direcionando-os aos grandes centros que, em geral, disponibilizam serviços de média e alta complexidade. Essa situação é vivenciada por grande parte dos municípios do interior do Brasil, como é o caso da cidade de Santa Maria, localizada na região central do Estado do Rio Grande do Sul (RS), distante aproximadamente 290 km da capital do estado, Porto Alegre. Mesmo sendo uma das maiores cidades da região, a cidade de Santa Maria não dispõe de determinados serviços ofertado pelo SUS, existentes apenas na capital do estado, fato que justifica a execução de gastos públicos com o transporte de pacientes da saúde.

Nesse sentido, para melhor atender aos usuários dos serviços de saúde, os municípios que não disponibilizam determinados serviços, precisam transportar seus pacientes para outros centros, a fim de que seja realizado o seu atendimento médico, fazendo-se necessário constituir uma frota de veículos, incorrendo em custos, tais como: combustíveis, manutenção de veículos e seguros, depreciações e outras despesas de viagem, além de gastos com motoristas e diárias. Caso as necessidades de transporte de pacientes sejam maiores que a capacidade instalada no município, faz-se necessário expandir o serviço, o que requer a aplicação de mais recursos públicos para atender as demandas ou recorrer à iniciativa privada, contratando serviços de terceiros para realização desse transporte. Em ambos os casos, a informação de custos será útil para auxiliar no processo decisório.

Ao pesquisar sobre a aplicação empírica de sistemas de custos no setor público como ferramenta de auxílio à tomada de decisão, Soares, da Rosa e Ensslin (2017) identificaram 24 estudos no contexto internacional, sendo 11 deles direcionados à apuração de custos na saúde, sobretudo em hospitais. Nesse estudo, evidencia-se como lacuna de pesquisa a realização de estudos aprofundados, direcionando-se aos aspectos específicos dos serviços de saúde.

Em outra pesquisa, Boing, Borgert e Elias (2016) apresentam um estudo de caso na Secretaria de Saúde do Município de Vitor Meireles/SC, cujo objetivo era identificar os gastos públicos que compõem os custos dos serviços de transporte de pacientes, visando propor medidas para melhoria dos serviços e redução dos custos, ressaltando-se que há oportunidades de expansão da qualidade e economia de gastos, como o agrupamento de pacientes em viagens, dentre outras ações. Como sugestão para futuros estudos, os autores destacam a necessidade de comparação entre os custos no setor público e os valores praticados na iniciativa privada.

Considerando a expansão da delegação de serviços públicos ao setor privado, incluindo-se a terceirização de serviços da Administração Pública, característica da mudança estrutural na atuação do Estado e da diminuição do aparelhamento estatal, Guerra e D'Amato (2016) estudaram o alcance e as formas em que a terceirização deve ser tratada no ambiente público, sob a ótica jurídico-administrativa. Para os autores, o entendimento jurisprudencial não admite a celebração de contratos de terceirização no setor público para realização de atividades típicas do Estado, no entanto, admite-se que a definição das atividades que podem ser terceirizadas ou não e a responsabilidade do contratante em casos de pendências trabalhistas, fiscais e comerciais por parte do empregador ainda geram controvérsias.

Nesse contexto, surge a seguinte questão de pesquisa: Como é avaliado o custo do serviço de transporte de pacientes de um município para outro, em comparação ao valor cobrado pela iniciativa privada? Para responder a questão, o estudo segue o objetivo geral de analisar o custo dos serviços de transporte de pacientes da Secretaria de Município da Saúde de Santa Maria/RS à cidade de Porto Alegre/RS para tratamento médico, comparando tal resultado com os valores estimados, caso o serviço fosse realizado por meio de contrato de terceirização com empresa de transporte de passageiros.

O estudo justifica-se pela necessidade das organizações públicas de avaliar seus custos e auxiliar o processo decisório dos gestores, sendo tais informações úteis quanto à necessidade de expansão dos serviços prestados ou sua terceirização, visando garantir a eficiência e a economicidade dos serviços públicos e o bem-estar social aos cidadãos. Da mesma forma, os resultados aqui evidenciados podem ser úteis aos demais municípios e seus gestores, ao instruir avaliações semelhantes para embasar decisões dessa natureza. Assim, espera-se contribuir com a gestão da saúde, compreendendo a prestação de serviços de qualidade, com eficiência e primazia ao patrimônio público e seus recursos.

2 Fundamentação teórica

A contabilidade tem por finalidade o registro e o tratamento dos dados, com o intuito de gerar informações contábeis, financeiras e econômicas, para auxiliar o processo de tomada de decisões gerenciais, retratando a situação da entidade, seja ela pública ou privada, tanto no aspecto patrimonial, quanto de resultado, além de servir como importante ferramenta de controle (SÁ, 1999). Em se tratando das entidades governamentais, a contabilidade aplicada ao setor público (CASP) precisa demonstrar a aplicação dos recursos nas despesas realizadas, sendo ressaltada a necessidade de controles eficientes na administração pública (SOARES; PARCIANELLO, 2018).

A Administração Pública pode ser compreendida como “todo o aparelhamento do Estado, preordenado à realização de seus serviços, visando à satisfação das necessidades coletivas” (KOHAMA, 2001, p. 31). Na mesma linha, Heady (1996) esclarece que a administração pública está relacionada à execução das políticas de governo, por pessoa com autoridade para tomar decisões. Assim, Arruda e Araujo (2006) entendem que a Administração Pública é um instrumento de ação do setor público que funciona como um conjunto de processos, por meio dos quais os diferentes recursos públicos (materiais, físicos, humanos, financeiros, dentre outros) são organizados pelos gestores e empregados na implementação de políticas públicas, obras e serviços, em prol da satisfação das necessidades dos cidadãos.

Nesse contexto, nas últimas décadas, diversas alterações impactaram no contexto das organizações públicas, sobretudo aquelas relacionadas ao processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, publicadas pelo International Federation of Accounting (IFAC) que serviram de base para criação das Normas Brasileiras de Contabilidade aplicadas ao Setor Público (NBC TSP). Dentre essas normas, a NBC TSP n. 16.11 apresenta a obrigatoriedade de adoção de sistemas de custos no setor público, em consonância aos aspectos gerenciais da Nova Gestão Pública (*New Public Management* – NPM) (VERBEETEN, 2011).

Esses aspectos gerenciais introduziram conceitos surgidos em contraponto ao modelo burocrático que vigorou na administração pública desde a revolução industrial, desenvolvendo uma perspectiva gerencialista, em que o setor público passou a considerar o cidadão como cliente, direcionando seu foco à eficiência e eficácia, ética e transparência, gestão dos recursos e responsabilidade fiscal, além do controle dos gastos por meio da apuração dos custos (SILVA; DRUMOND, 2004). No entanto, a necessidade de uso de sistemas de custos

na administração pública já era evidenciada nas principais normas de finanças públicas brasileiras, como na Lei 4.320/1964, na Constituição Federal/1988 e na Lei Complementar 101/2000.

De acordo com Pietro (2002), a administração pública pode ser considerada eficiente quando são observadas determinadas características, tais como qualidade, agilidade e satisfação dos interesses coletivos. Já em relação à economicidade, Torres (1991) afirma que o conceito diz respeito à eficiência na gestão financeira e execução orçamentária, pautada no equilíbrio dos componentes das finanças públicas (receitas e despesas), sendo esperada a redução de custos e a maximização das receitas, bem como a otimização dos gastos públicos. A partir de tais definições, eficiência e economicidade podem ser avaliadas sob a perspectiva dos custos e benefícios gerados à sociedade, servindo de base para análise dos diferentes serviços e apoio aos gestores públicos no processo decisório.

Cruz e Platt Neto (2007) defendem que a implantação de sistemas de custos no setor público requer a estruturação e aplicação de técnicas da contabilidade na gestão da coisa pública. Dessa forma, o uso de práticas contábeis consolidadas do setor privado tem sido fundamental para apoiar as reformas da administração pública, incluindo-se os sistemas de informação financeira, introdução de orçamentos descentralizados, rotinas de auditoria interna e externa, avaliação de desempenho e sistemas de informações de custos (BERRY, et al., 2009).

De acordo com Soares e Parcianello (2018), um dos principais estudos sobre custos no setor público, utilizado como referência no contexto brasileiro, considerando-se o número de citações, é a pesquisa publicada por Machado e Holanda (2010) na Revista de Administração Pública que apresenta as diretrizes conceituais e uma proposta de sistema de informações de custos para o governo federal. No estudo, os autores utilizam o método de custeio direto, sendo apontada como principal vantagem a inexistência de rateios dos custos indiretos e a inclusão das despesas variáveis na apuração dos custos dos serviços públicos.

Nesse contexto, a saúde pública é um dos principais serviços prestados pelos órgãos governamentais, devido ao seu maior impacto no bem-estar social, tão necessária e, ao mesmo tempo, alvo de críticas e insatisfações por parte de seus usuários (ALMEIDA; BORBA; FLORES, 2009). Conforme mencionada na Constituição Federal (CF/1988) como um produto social, “a saúde é um direito de todos e dever do Estado, garantido mediante políticas sociais e econômicas que visem à redução do risco de doenças e outros agravos e ao acesso universal e igualitário às ações e serviços para sua promoção, proteção e recuperação” (BRASIL, 1988, art. 196).

A partir da CF/1988, foi promulgada a Lei Federal n. 8.080, de 19 de setembro de 1990, criando o Sistema Único de Saúde (SUS), definido no art. 4º como “o conjunto de ações e serviços de saúde, prestados por órgãos e instituições públicas federais, estaduais e municipais, da administração direta e indireta e das fundações mantidas pelo poder público”. Com as definições da CF/1988 e demais normativas sobre a criação do SUS, além da Lei n. 8.142/1990 que dispõe sobre a sua gestão e financiamento, além de estabelecer que a União e os Estados seriam responsáveis por fiscalizar as ações de saúde e repassar recursos públicos aos Municípios, que foram encarregados de executar as políticas de saúde dentro de seus territórios. No entanto, em alguns casos, faz-se necessário transportar os usuários do sistema que necessitam de serviços especiais executados em outras localidades diferentes do seu domicílio, conforme previsto nas regras do SUS (BOING; BORGERT; ELIAS, 2016).

Nesse contexto, dentre as possibilidades que se apresentam ao setor público para execução de tais serviços, verifica-se nos últimos anos o aumento do número de contratos de terceirização (GUERRA; D’AMATO, 2016). Em sentido amplo, a terceirização é o instituto pelo qual um particular é contratado para realizar uma atividade de interesse coletivo, cujas delegações concedam ou permitam o uso de serviços, bens e obras públicas na

descentralização administrativa (MARTINS; MOLINARO, 2013). Em síntese, a terceirização consiste em repassar, sem relação trabalhista, para um terceiro (privado) o exercício de funções secundárias do estado, por meio de um contrato firmado entre o setor público e uma empresa (GUERRA; D'AMATO, 2016).

Em se tratando da terceirização de frotas e serviços de veículos, Aguilar (2014) menciona que a Associação Brasileira de Locação de Automóveis (ABLA) destaca dentre as principais vantagens da terceirização: foco nas atividades-fim com ganhos de produtividade e eficiência; transparência nos repasses financeiros a terceiros; redução da burocracia e ineficiência; redução de gastos com aquisição de veículos e despesas acessórias, tais como seguros; redução de custos como manutenção preventiva e controles de garantias; redução dos gastos com indenização por acidentes; renovação periódica da frota. Por outro lado, Barreto (1999) cita como desvantagens da terceirização: riscos na escolha do prestador de serviços; dificuldades de adaptação dos recursos ao seu uso específico; riscos de responder por obrigações trabalhistas solidárias; perda da agilidade e autonomia na tomada de decisões; elaboração de processos licitatórios dentro da legalidade; e, excedente da mão de obra já constituída.

3 Aspectos metodológicos

Para responder ao problema do estudo e alcançar o objetivo proposto, desenvolveu-se a presente pesquisa com uma abordagem qualitativa, cujas finalidades definem seus aspectos descritivos, apoiada na pesquisa documental (RICHARDSON, 1999), tendo por base um estudo de caso (YIN, 2015). A partir dessa classificação e definidos seus objetivos, foram coletados os valores dos gastos públicos com o transporte de pacientes da Secretaria de Município da Saúde (SMS) de Santa Maria realizados nas viagens à capital do Estado do Rio Grande do Sul, Porto Alegre, durante o ano de 2017, no intuito de apurar o custo do transporte de pacientes, sendo informada pela entidade a utilização de dois veículos específicos que executam tal atividade.

Para tanto, tendo por base o sistema de custos em uso na cidade (que utiliza o método de custeio direto), foram considerados os dados relativos aos valores gastos com cartão combustível para os veículos identificados (combustíveis, óleos e filtros), despesas de manutenção (serviços de manutenção e reposição de peças), depreciações dos veículos e demais gastos (seguros, entre outros). Esses dados foram coletados nos sistemas de gestão em uso na prefeitura do município estudado (Controle de frotas, Sistema de Patrimônio e Sistema de Contabilidade). Da mesma forma, foram apurados os valores gastos com a mão de obra dos servidores municipais que executam as atividades de motoristas, sendo levantados os valores relativos aos salários (fixos e variáveis), encargos e diárias pagas em razão dessas viagens. Os dados referentes aos valores pagos aos motoristas foram solicitados ao setor de Gestão de Pessoas, coletados no sistema de folha de pagamento.

Os valores coletados relativos aos custos foram totalizados, apurando-se o valor médio de gastos por viagem à capital do estado gaúcho de janeiro a dezembro do ano de 2017. No entanto, faz-se necessário identificar o total de pacientes atendidos nessa atividade, conforme os relatórios de viagens expedidos pela Secretaria de Município da Saúde. Tais dados, no entanto, demonstram que o ente público apresenta uma capacidade inferior a demanda existente, fazendo-se necessária a contratação do serviço de empresas de transporte regular de passageiros, cujo valor pago pela passagem no balcão da empresa na rodoviária é de R\$ 85,40 (Oitenta e cinco reais e quarenta centavos).

Tendo em vista os valores das passagens adquiridas aos pacientes pela Secretaria de Município da Saúde de Santa Maria, cujo destino é a cidade de Porto Alegre, na linha regular de ônibus de passageiros, foi solicitado ao Setor de Contratos da Secretaria de Saúde a

cotação de preços com a finalidade de estruturar um estudo ou proposta de valor para a prestação do serviço por empresa especializada no transporte de pessoas. A consulta resultou na apresentação de uma proposta de valores unitários com desconto de 30% do valor tabelado, sendo identificado o valor de R\$ 59,78 (Cinquenta e nove reais e setenta e oito centavos). Conforme destacado pela empresa consultada, tal serviço já é realizado em outras localidades e o desconto oferecido é praticado em outros contratos terceirizados com o setor público.

Com base nessas informações, foram apurados os custos unitários por paciente transportado e confrontado com o valor proposto para terceirização do serviço, fornecendo um importante indicativo aos gestores públicos para auxiliar no processo decisório, sobretudo na questão entre manter o investimento dos recursos da saúde na prestação do serviço pelo próprio órgão público ou terceirizar o serviço à iniciativa privada.

4 Resultados e discussões

Ao coletar os dados relativos às viagens de transporte dos pacientes para tratamento médico na cidade de Porto Alegre, encaminhados pela Secretaria de Município da Saúde de Santa Maria, identifica-se a utilização de 2 veículos (Veículo 1: micro-ônibus de 27 lugares; Veículo 2: ônibus de 35 lugares) que realizaram 522 viagens (261 idas e 261 voltas) no ano de 2017, totalizando o transporte de 10.603 usuários, tendo uma distância percorrida de aproximadamente 151.380km.

Para definição do veículo que realiza a viagem, destaca-se que depende de escala, além da necessidade quantitativa de passageiros a transportar na referida data, conforme agenda, sendo otimizados os recursos públicos pela gestão da secretaria nas aplicações dessa finalidade, evitando viagens com os dois veículos no mesmo dia. De forma complementar, se fez necessário conhecer os valores gastos nessas viagens, visando apurar seus custos. Os valores gastos identificados estão apresentados na Tabela 1.

Tabela 1 – Gastos por veículo da SMS em 2017.

	Veículo 1 (R\$)	Veículo 2 (R\$)	Total por despesa (R\$)
Combustível	49.420,64	31.543,46	80.964,10
Óleo	46,00	350,00	396,00
Filtro	710,00	1.134,20	1.844,20
Manutenção e Outros	44.672,75	10.364,76	55.037,51
Depreciação	14.000,04	39.750,00	53.750,04
Total por Veículo (RS)	108.849,43	83.142,42	191.991,85

Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

Os dados apresentados na Tabela 1 destacam que o veículo 1 possui os valores mais elevados. Tal dado é justificado pelo setor de frotas por ser este o veículo que mais vezes realizou as referidas viagens no período. Dentre as despesas, evidencia-se o gasto com combustíveis como aquele com maior representatividade frente aos gastos totais, corroborando com os achados de Boing, Borgert e Elias (2016). Os valores referentes à despesa de manutenção e outros, englobam os gastos de manutenção de veículos com terceiros (revisões e consertos, com fornecimento de peças e prestação de serviços), conforme contrato licitatório vigente.

Os dois veículos que transportaram pacientes de Santa Maria para Porto Alegre consumiram ao total R\$ 191.991,85, apenas em despesas veiculares, devendo ainda ser considerados os valores pagos aos motoristas, em termos de salários fixos, variáveis, encargos e diárias, constituindo o custo com a mão de obra direta. Para fins de cálculo, foram considerados os valores anuais dos principais motoristas que executam as atividades de transporte de pacientes à cidade de Porto Alegre/RS.

Destaca-se que o município de Santa Maria possui 41 motoristas lotados na Secretaria de Saúde, no entanto, apenas 6 desses realizam viagens à capital do estado, trabalhando em regime de plantão (12 horas de trabalho e 36 horas de folga), sendo utilizados os dois veículos já mencionados. Assim, foram considerados para fins de cálculo apenas os valores da folha de pagamento dos dois motoristas que mais vezes realizaram a viagem, buscando um valor médio. Os valores constantes da folha de pagamento dos servidores que executaram as viagens são demonstrados na Tabela 2.

Tabela 2 – Custo de mão de obra direta com o transporte de pacientes em 2017.

	Salário Fixo (R\$)	Variáveis (R\$)	IPASSP/SM (R\$)	Diárias (R\$)	Total (R\$)
Motorista 1	40.837,24	3.199,79	6.148,91	18.318,00	68.503,94
Motorista 2	39.169,53	6.104,65	5.618,44	14.981,00	65.873,62
Total (R\$)	80.006,77	9.304,44	11.767,35	33.299,00	134.377,56

Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

Dessa forma, a Tabela 2 apresenta os gastos com a mão de obra direta no valor total de R\$ 134.377,56, cujo valor do salário fixo é o mais representativo frente ao total, composto pelo vencimento básico, triênios, insalubridade, férias, gratificação funcional, auxílio transporte e alimentação, conforme o plano de carreira do município. Destaca-se que nos valores variáveis, estão inseridas as horas extras realizadas pelos motoristas nas referidas viagens.

Em relação aos valores que constam na coluna IPASSP (Instituto de Previdência e Assistência à Saúde dos Servidores Públicos de Santa Maria), referem-se à contribuição previdenciária patronal. Já em se tratando dos valores pagos a título de diárias, verifica-se que na maioria das vezes, os motoristas em folga, foram escalados para realizar as viagens, fazendo jus ao recebimento do benefício. Após levantar os custos diretos (veículo e mão de obra), foram identificados os quantitativos de viagens e passageiros transportados, conforme relatórios de viagens. Os dados mensais do total de viagens e passageiros são apresentados na Tabela 3.

Tabela 3 – Totais de viagens e passageiros da SMS à Porto Alegre em 2017

	Total de viagens	Total de Passageiros	Média de pacientes/mês
Janeiro	48	938	19,5
Fevereiro	40	719	18,0
Março	50	1.084	21,7
Abril	40	847	21,2
Mai	50	1.084	21,7
Junho	42	871	20,7
Julho	44	815	18,5
Agosto	48	855	17,8
Setembro	38	767	20,2
Outubro	42	810	19,3
Novembro	40	902	22,6
Dezembro	40	911	22,8
Total	522	10.603	20,3

Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

Conforme os dados da Tabela 3, em média, foram transportados, aproximadamente, 20 pacientes por viagem no ano de 2017, o que significa uma disponibilização de no mínimo 7 lugares excedentes em termos da quantidade máxima de lugares ofertados, quando utilizado o veículo micro-ônibus, cuja capacidade máxima é de 27 lugares.

Os quantitativos de viagens e passageiros do ano de 2017 permitem identificar que, em média, os veículos utilizados na prestação do serviço de transporte de pacientes à cidade de Porto Alegre/RS atendem às demandas dos usuários de Santa Maria. No entanto, foram identificados gastos com vale transporte adquiridos regularmente na rodoviária para transporte de passageiros em linhas intermunicipais oficiais, justificados pela SMS como necessários devido ao fato de não haver vagas no ônibus do município na data necessária ou quando o horário da consulta/exame do paciente não coincide com o horário de chegada ou retorno do transporte do município, além de outros diferentes motivos, como regulação médica ou ordem judicial. Os dados mensais referentes aos gastos com aquisições de vale transporte são apresentados na Tabela 4.

Tabela 4 – Aquisições de Vale Transporte da SMS à Porto Alegre em 2017

	Total de passagens adquiridas	Valor Unitário (R\$)	Valor total (R\$)
Janeiro	37	85,40	3.159,80
Fevereiro	16	85,40	1.366,40
Março	14	85,40	1.195,60
Abril	31	85,40	2.647,40
Mai	84	85,40	7.173,60
Junho	42	85,40	3.586,80
Julho	72	85,40	6.148,80
Agosto	37	85,40	3.159,80
Setembro	16	85,40	1.366,40
Outubro	55	85,40	4.697,00
Novembro	18	85,40	1.537,20
Dezembro	14	85,40	1.195,60
Total	436		37.234,40

Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

De acordo com os dados apresentados, realizando-se o somatório dos valores gastos, foi possível identificar o total de custos diretos realizados com o transporte de pacientes da Secretaria de Saúde do Município de Santa Maria para tratamento na cidade de Porto Alegre, apurando-se o custo unitário por paciente, conforme apresentados na Tabela 5.

Tabela 5 – Apuração dos custos do transporte de paciente da SMS em 2017

Custo Direto	Valor (R\$)	Pacientes (Un)	Custo Unitário (R\$)
Gastos com Veículos	191.991,85	10.603	18,11
Gastos com mão de obra	134.377,56		12,67
Gastos com Vale Transporte	37.234,40	436	85,40
Total	363.603,81	11.039	32,94

Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

Considerando os valores apurados, chega-se ao custo unitário por paciente transportado de R\$ 32,94 (trinta e dois reais e noventa e quatro centavos). Ressalta-se que o método de custeio adotado no município (custeio direto), conforme o modelo proposto por Machado e Holanda (2010), não prevê a utilização de custos indiretos nessa apuração, como rateio de outras despesas administrativas e demais gastos, considerados nos métodos de custeio por absorção ou por atividades (ABC), por exemplo. Assim, apurações de custos com a utilização de métodos de custeios diferentes do utilizado nesta apuração, poderão apresentar valores divergentes.

De forma complementar, outras apurações de custos de transporte podem considerar como unidade de custeio o quilometro rodado, ao invés da unidade de custeio pacientes

atendidos. Assim, ao se estimar a distância percorrida nas viagens (151.380km) e o total do custo direto (R\$ 363.603,81) apurado, identifica-se o custo unitário por quilômetro rodado em R\$ 2.40, podendo tal valor servir aos gestores para o planejamento das viagens.

Apurado o custo unitário médio do serviço de transporte de pacientes realizado pela Secretaria de Saúde de Santa Maria para tratamento na cidade de Porto Alegre, aventa-se a possibilidade de se contratar uma empresa de transporte de passageiros para a execução do serviço, considerando as possíveis vantagens e desvantagens na formalização de contratos dessa natureza.

Dessa forma, de acordo com os gestores da Secretaria de Município da Saúde podem ser citadas como justificativas à terceirização do serviço de transporte de pacientes: redução de 30% do gasto com aquisição de vale transporte; redução da responsabilidade da municipalidade por indenizações em possíveis acidentes de trânsito; redução dos gastos com diárias e horas extras; redução da despesa com manutenção de veículos; redução da necessidade de reposição da frota no curto prazo; melhoria no acompanhamento e controle da utilização dos serviços, além de melhorias na qualidade da prestação do serviço e maior satisfação dos usuários.

Dessa forma, cabe comparar os valores gastos com os valores praticados em contratos de prestação de serviços pela iniciativa privada, apresentados na Tabela 6.

Tabela 6 – Comparação dos valores praticados no setor público e no privado

	Público	Privado	Comparativo
Custo Unitário	R\$ 32,94	R\$ 59,78	R\$ 26,84
Passageiros	11.039	11.039	
Total	R\$ 363.603,81	R\$ 659.911,42	R\$ 296.307,61

Fonte: Dados da Pesquisa (2018).

Os dados da Tabela 6 demonstram os valores dos custos apurados no município estudado no ano de 2017, tendo por base os quantitativos de pacientes transportados para comparar os custos do município com os valores estimados, caso houvesse um contrato firmado entre o ente público e a iniciativa privada para a prestação do serviço. Assim, em uma comparação simples, em termos quantitativos e financeiros, é possível perceber que o valor praticado pela iniciativa privada elevaria os gastos públicos na prestação desse serviço em aproximadamente 81,5 pontos percentuais, totalizando o valor de R\$ 296.307,61 a mais de gastos.

Ao apurar os custos diretos do serviço de transporte de pacientes da saúde e estimar os gastos com contratos de terceirização, os gestores públicos podem avaliar as possíveis vantagens e desvantagens de ambos os processos, tendo por base os princípios constitucionais da economicidade e da eficiência. Assim, após a verificação de que os serviços terceirizados aumentariam os custos do município, não sendo evidente a economicidade, os gestores deveriam avaliar outras questões relativas à eficiência, sendo necessária a utilização de um sistema de avaliação de desempenho para medir o resultado e a satisfação dos usuários, dados não disponíveis na presente análise.

5 Conclusão

O estudo realizado teve por objetivo analisar o custo dos serviços de transporte de pacientes da Secretaria de Município da Saúde de Santa Maria/RS à cidade de Porto Alegre/RS para tratamento médico, comparando tal resultado com os valores estimados, caso o serviço fosse realizado por contrato de terceirização com empresa de transporte de passageiros. Para tanto, foi utilizado o modelo de sistema de apuração de custos implantado

no município que segue o método de custeio direto.

Os resultados apurados evidenciam que no ano de 2017 foram realizadas 522 viagens, contando com o transporte de 11.039 usuários, cujo custo direto totalizou R\$ 363.603,81. A partir desses dados, os custos médios unitários por paciente transportado apurou o valor de R\$ 32,94, além do custo por quilômetro rodado de R\$ 2,40. Da mesma forma, foram estimados os valores da prestação de serviços por empresa privada, em contratos de terceirização, identificando o total de R\$ 659.911,42, cujo valor estimado com base nos dados do ano de 2017 totalizaria o custo unitário por paciente de R\$ 59,78, se terceirizado à iniciativa privada. Assim, ao comparar os valores totais e unitários, considerando o princípio constitucional da economicidade, identifica-se a economia de gastos ao seguir com a prestação do serviço sendo realizada pelo próprio ente público.

Os dados apurados e a comparação realizada respondem a questão de pesquisa, destacando-se que os objetivos do estudo foram alcançados, onde a apuração de custo, associado ao princípio da economicidade, servem aos gestores no processo decisório. No entanto, em termos qualitativos e considerando possíveis ganhos de eficiência, outros aspectos podem ser analisados, encontrando elementos justificativos que expressem a qualidade do gasto e a eficiência gerada.

Nesse sentido, seria necessária a adoção de sistemas de avaliação de desempenho que pudesse instruir e auxiliar os gestores públicos com informações ao processo decisório, além da informação de custos. Assim, ao analisar as informações de custos, entende-se que o excesso de despesas com a terceirização do serviço pode comprometer sua continuidade e demais serviços da saúde. Por outro lado, sugere-se considerar outros aspectos qualitativos, tendo por base o princípio da eficiência.

Por fim, salientam-se as limitações da pesquisa, considerando a inexistência de controles gerenciais específicos da Secretaria de Saúde do município estudado que pudessem aprimorar as análises e contribuir ao caso, além da falta de um banco de dados ou divulgação das informações no Portal de Transparência, fazendo-se necessário recorrer aos vários setores para obtenção dos dados. Sugere-se para futuros estudos a realização de pesquisas longitudinais, explorando outros destinos de viagens, dados de diferentes municípios e dados qualitativos, como eficiência dos serviços e satisfação dos usuários, considerando sua prestação no contexto público e privado.

Referências

AGUILAR, C. S. V. Estudo econômico da terceirização da frota da Secretaria Municipal de Saúde de Alegrete. **Trabalho de Conclusão de Curso**, Universidade Federal do Pampa. 2014. Disponível em: <http://dspace.unipampa.edu.br/handle/rii/1784>, Acesso 20 jul 2018.

ALMEIDA, A. G.; BORBA, José Alonso; FLORES, Luiz Carlos da Silva. A utilização das informações de custos na gestão da saúde pública: um estudo preliminar em secretarias municipais de saúde do estado de Santa Catarina. **Revista de Administração Pública-RAP**, v. 43, n. 3, 2009.

ARAÚJO, I. P. S.; ARRUDA, D. G. **Contabilidade pública**: da teoria à prática. São Paulo: Saraiva, 2006.

BARRETO, J. R. F. Indicadores da função transporte para empresas de utiliy: um estudo de caso. **Dissertação de mestrado em engenharia da produção**. Universidade Federal de Santa Catarina. Florianópolis. 1999.

BERRY, A. et al. Emerging themes in management control: A review of recent literature. **The British Accounting Review**, v. 41, n. 1, p. 2-20, 2009.

BOING, L. C.; BORGERT, A.; ELIAS, T. M. Custo do transporte de pacientes: um estudo de caso no município de Vitor Meireles (SC). **Revista Brasileira de Administração Científica**, v. 7, n. 2, p. 229-243, 2016.

BRASIL. **Lei nº 4320, de 17 de março de 1964**. Estatui Normas Gerais de Direito Financeiro para elaboração e controle dos orçamentos e balanços da União, Estados, Municípios e Distrito Federal. 1964.

BRASIL. **Constituição da República Federativa do Brasil**. Brasília: Senado Federal, 1988.

BRASIL. **Lei Complementar nº 101, de 4 de maio de 2000** (Lei de Responsabilidade Fiscal). Estabelece normas de finanças públicas para a responsabilidade na gestão fiscal e dá outras providências. 2000.

BRASIL. **Lei 8.080, de 19 de setembro de 1990**. Dispõe sobre a criação do SUS (Sistema Único de Saúde). Dispõe sobre as condições para a promoção, proteção e recuperação da saúde, a organização e o funcionamento dos serviços correspondentes e dá outras providências. Brasília: DOU, 1990.

BRESSER-PEREIRA, L. C. Democracia, estado social e reforma gerencial. **Revista de Administração de Empresas**, v. 50, n. 1, p. 112-116, 2010.

CRUZ, F.; PLATT NETO, O. A. **Contabilidade de custos para entidades estatais: metodologia e casos simulados**. Belo Horizonte: Fórum, 2007.

GUERRA, E. M.; D'AMATO, M. C. Terceirização na Administração Pública. **Revista do Tribunal de Contas do Estado de Minas Gerais**, v. 34, n. 4, 2017.

HEADY, F. **Administração pública: uma perspectiva comparada**. Rio de Janeiro: Zahar, 1996.

KOHAMA, H. **Contabilidade pública: teoria e prática**. 8. ed. São Paulo: Atlas, 2001.

MACHADO, N.; HOLANDA, V. B. Diretrizes e modelo conceitual de custos para o setor público a partir da experiência no governo federal do Brasil. **Revista de Administração Pública - RAP**, v. 44, n. 4, 2010.

MARTINS, M. I. C.; MOLINARO, A. Reestruturação produtiva e seu impacto nas relações de trabalho nos serviços públicos de saúde no Brasil. **Ciência & Saúde Coletiva**, v. 18, p. 1667-1676, 2013.

PIETRO, M. S. Z. **Direito Administrativo**. 8ªed., São Paulo, Atlas, 1997.

RICHARDSON, R. J. **Pesquisa social: métodos e técnicas**. 3.ed. São Paulo: Atlas, 1999.

SÁ, A. L.. **Teoria da contabilidade**. São Paulo: Atlas. 1999.

SILVA, I. L.; DRUMOND, R. B. A necessidade da utilização de sistema de custos e de indicadores de desempenho na administração pública. **4. Anais do Congresso USP de Controladoria e Contabilidade**. 2004.

SOARES, C. S. Sistemas de custos nos setores público e privado: uma análise a partir de um fragmento da literatura teórica e empírica. **Revista Eletrônica de Estratégia & Negócios**, v. 11, p. 74-100, 2018.

SOARES, C. S.; PARCIANELLO, E. A implantação de sistemas de custos no setor público: buscando ações inovadoras a partir de um diagnóstico dos municípios da região central do RS. **Revista de Gestão Estratégica de Organizações**, v. 6, n. 1, p.2-19, 2018.

SOARES, C. S.; DA ROSA, F. S.; ENSSLIN, S. R. La evaluación del desempeño de los costos municipales: análisis de un fragmento de la literatura para identificar oportunidades para la investigación futura. **Contabilidad y Negocios**, v. 12, n. 24, p. 84-106. 2017.

TORRES, R. L. O Tribunal de Contas e o controle da legalidade, economicidade e legitimidade. Rio de Janeiro, **Revista do Tribunal de Contas do Estado do Rio de Janeiro**, nº 22, jul/1991, pp. 37/44.

VERBEETEN, F. H. M. Public sector cost management practices in The Netherlands. **International Journal of Public Sector Management**, v. 24, n. 6, 2011.

YIN, R. K. **Estudo de Caso: Planejamento e Métodos**. São Paulo: Bookman, 2015.